

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.414/13/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000174526-33
Impugnação: 40.010132684-31
Impugnante: Magarpo Indústria e Comércio de Móveis Ltda
IE: 647801164.00-42
Coobrigado: South América Comercial Exportadora Ltda
CNPJ: 06.928441/0002-15
Proc. S. Passivo: Fernando José Dutra Martuscelli/Outro(s)
Origem: DF/Passos

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO INDIRETA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatou-se importação do exterior de mercadoria por contribuinte localizado em outra Unidade da Federação, com o objetivo prévio de destiná-la ao estabelecimento da Autuada em Minas Gerais, sem o recolhimento do imposto devido. Descumprimento do disposto no art. 155, § 2º, inciso IX, alínea "a" da Constituição Federal, no art. 11, inciso I, alínea "d" da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 33, § 1º, item 1, alínea "i", subalínea "i.1.3" da Lei nº 6.763/75. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXIV da mesma lei. Corretas as exigências fiscais.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – IMPORTAÇÃO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais, emitidas por empresa estabelecida em outra Unidade da Federação, utilizadas para acobertar entrada de mercadoria importada do exterior, previamente destinada ao estabelecimento mineiro autuado, onde ocorreu a sua entrada física. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 67, § 1º da Parte Geral do RICMS/02.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE COMUNICAÇÃO À REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA - CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. Constatou-se que a Autuada não comunicou ao Fisco a apropriação de créditos extemporâneos de ICMS, deixando de observar, portanto, as disposições contidas no inciso III do § 2º do art. 67 do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 219, § 1º e art. 220, inciso X da Parte Geral do RICMS/02. Estando presente a conexão com o estorno dos créditos, cancela-se a penalidade, de acordo com o art. 211 da Parte Geral do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, nos meses de setembro e outubro de 2010 e setembro de 2011, e descumprimento de obrigação acessória em decorrência dos seguintes fatos:

a) importação indireta de mercadorias com destinação prévia para o estabelecimento mineiro, utilizando-se de empresa de representação comercial sediada em outro Estado, sem o recolhimento do imposto devido para o Estado de Minas Gerais;

b) aproveitamento indevido de crédito nas operações simuladas de remessas interestaduais efetuadas pelo estabelecimento de representação comercial sediado no Estado de São Paulo;

c) apropriação de crédito extemporâneo sem a comunicação à Repartição Fazendária.

A Autuada apresenta Impugnação às fls. 316/329.

O Fisco altera, em parte, os dispositivos citados na peça inicial, lavrando os termos de rerratificação de fls. 340 e 345, realizando as intimações de fls. 343/344 e 349, abrindo vista para a Impugnante que não se manifesta.

Em seguida, em Manifestação de fls. 353/362, o Fisco refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência (fls. 368), para que o Fisco renove a intimação de fls. 341, na pessoa do Procurador da Autuada, o que resulta na intimação de fls. 371/372.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 376/387, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir a Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 219, § 1º e art. 220, inciso X da Parte Geral do RICMS/02.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

A autuação versa sobre importação indireta de mercadorias com destinação prévia para o estabelecimento mineiro, utilizando-se de empresa de representação comercial sediada em outro Estado, sem o recolhimento do imposto devido para o Estado de Minas Gerais; aproveitamento indevido de crédito nas operações simuladas de remessas interestaduais efetuadas pelo estabelecimento de representação comercial sediado no Estado de São Paulo e apropriação de crédito extemporâneo sem a comunicação à Repartição Fazendária.

a) Importação indireta de mercadorias com destinação prévia para o estabelecimento mineiro, utilizando-se de empresa de representação comercial sediada em outro Estado, sem o recolhimento do imposto devido para o Estado de Minas Gerais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige, o Fisco, o ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, na importação indireta de mercadorias, pela Autuada, realizada pelo estabelecimento da South América Comercial Exportadora Ltda, localizado no Estado de São Paulo.

As notas fiscais objeto das remessas interestaduais estão relacionadas nas planilhas de fls. 09/10 e a apuração do ICMS devido na importação encontra-se demonstrada nas planilhas de fls. 101, 118, 142, 163, 177, 189, 199, 210, 228, 237, 246, 255 e 267, com o Demonstrativo do Crédito Tributário presente nos autos às fls. 305/309.

A Impugnante, fundando-se no Protocolo ICMS nº 23, de 03/06/09, celebrado entre os Estados de São Paulo e Espírito Santo, afirma que o Estado de Minas Gerais não possui competência para legislar sobre o comércio exterior, firmando-se na cláusula quinta, inciso I, que determina que o sujeito ativo da obrigação tributária é o Estado de localização do importador por encomenda, mesmo que o encomendante esteja situado em outro Estado.

Sustenta que a entrada física ocorreu no estabelecimento da South América sediado no Espírito Santo, e somente esse Estado poderia cobrar o ICMS.

Cita a legislação mineira que rege a espécie que, no seu entendimento, confirma a sujeição ativa do Espírito Santo.

O Fisco, por sua vez, sustenta que a importação ocorreu na modalidade de importação por conta e ordem de terceiros, não obstante o contrato firmado entre as partes denomine a avença de importação por encomenda.

Constata-se pela legislação pertinente, a começar da Constituição Federal, que estabelece na parte final da alínea "a" do inciso IX do § 2º de seu art. 155 que, na importação de bem ou mercadoria, o ICMS cabe ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário.

Nos termos do art. 146 da CF/88, compete à lei complementar, dentre outras matérias, dispor sobre conflitos de competência entre os entes tributantes, bem como definir o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte dos impostos nela discriminados. Confira-se:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Tem-se, assim, que a definição de contribuintes dos impostos é matéria sob reserva de lei complementar, regra geral confirmada e reforçada pela própria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constituição Federal, ao dispor especificamente sobre o ICMS, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “a”, com a seguinte redação:

Constituição Federal

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes.

(...)

Ao tratar da matéria, a Lei Complementar nº 87/96 definiu como contribuinte do imposto o estabelecimento ao qual se destinar fisicamente a mercadoria importada e não necessariamente aquele que efetuar, juridicamente, a importação. É o que se depreende, cristalinamente, da análise de seu art. 4º c/c o art. 11, *verbis*:

Art. 4º. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize (...) operações de circulação de mercadoria ou prestações (...), ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

d) importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física.

Seguindo esse entendimento, o legislador mineiro assim definiu na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02:

Lei nº 6763/75

Art. 33 - O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 1º - Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

1) tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

i - importados do exterior:

i.1 - o do estabelecimento:

i.1.1 - que, direta ou indiretamente, promover a importação;

i.1.2 - destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação for promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, de mesma titularidade daquele ou que com ele mantenha relação de interdependência;

i.1.3 - destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação, promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele;

RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

d) importados do exterior:

(...)

d.3) o do estabelecimento destinatário da mercadoria ou do bem, quando a importação promovida por outro estabelecimento, ainda que situado em outra unidade da Federação, esteja previamente vinculada ao objetivo de destiná-lo àquele, ressalvada a hipótese prevista na subalínea "d.1";

(...)

Da análise dos supracitados dispositivos, depreende-se que tanto a Constituição quanto a lei complementar e a legislação mineira definem como destinatário da mercadoria, para o fim de determinação da sujeição ativa da obrigação relativa ao ICMS incidente na importação, o seu real importador, isto é, aquele estabelecimento a quem a mercadoria realmente se destinar, pouco importando o Estado em que é realizado o desembaraço aduaneiro.

Ou seja, o critério da destinação física não diz respeito ao local onde se dá a nacionalização da mercadoria, assim entendido aquele no qual deva entrar fisicamente no país para o fim de processamento do seu regular desembaraço aduaneiro, mas aquele em que está situado o domicílio ou o estabelecimento de quem efetivamente promova a sua integração ao ciclo econômico nacional, isto é, quem promover, direta ou indiretamente, a importação do bem ou mercadoria, com o fim de consumo, imobilização, comercialização ou industrialização. Certo é que o desembaraço aduaneiro, relativamente ao ICMS, apenas marca o momento (e o local) da ocorrência do fato gerador, mas não a sujeição ativa da obrigação decorrente da operação de importação.

Essa é a posição do eminente professor Roque Carrazza (ICMS, 9ª ed., 2003, Malheiros, p. 60/61):

Voltemos, porém, à ideia central, para que ela não se perca: cabe ICMS nas importações de bens, para que sejam integrados no ciclo econômico.

Já vimos que o tributo é devido, nestes casos, à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o destinatário do bem.

Nenhuma entredúvida pode surgir quando o destinatário do bem está localizado no próprio Estado onde se deu o desembaraço aduaneiro.

Dúvidas, porém, emergem quando o importador encontra-se estabelecido em Estado diverso daquele onde se deu o desembaraço aduaneiro.

(...)

A qual dos Estados é devido o ICMS? Àquele onde se deu o desembaraço aduaneiro? Àquele onde está situado o estabelecimento do importador? Ou àquele onde os bens importados afinal chegam?

Creemos que o ICMS é devido à pessoa política (Estado ou Distrito Federal) onde estiver localizado o estabelecimento do importador.

Pouco importa se o desembaraço aduaneiro deu-se noutra Estado. O desembaraço aduaneiro, no caso, é apenas o meio através do qual a importação se deu. O que a Constituição manda considerar para fins de tributação por via de ICMS é a localização do estabelecimento que promoveu a importação do bem.

Verifica-se, portanto, que o fator determinante do entendimento nada tem a ver com o local de desembaraço, mas com a condição que se reveste o destinatário jurídico do bem ou mercadoria, ou seja, aquele que tenha efetivamente praticado o negócio mercantil com o fornecedor estrangeiro, contraindo todos os direitos e obrigações decorrentes da compra e venda internacional, tais como a avença (e o pagamento) do preço e demais condições do negócio e entrega do bem ou mercadoria.

Assim, para caracterizar-se como destinatário jurídico do bem ou mercadoria objeto da importação, não basta meramente figurar como importador nos documentos aduaneiros relativos à operação, é preciso satisfazer efetivamente tais condições ou requisitos.

Nesse sentido, cita-se, exemplificativamente, decisão do STF proferida no RE nº 268586-1/SP (DJ de 18/1/05), em que, apreciando caso similar, considerou sujeito ativo da obrigação o Estado em cujo território situava-se o estabelecimento do real destinatário das mercadorias importadas, não obstante figurasse como “importador” na documentação aduaneira outro estabelecimento seu, situado em outro Estado da Federação, no qual desfrutava de vantagens fiscais que não existiam naquele.

Registre-se, a propósito, que não se trata de decisão isolada aquela do RE nº 268586-1/SP, fato esse corroborado pelo despacho que negou seguimento ao RE nº 447930/MG (julgamento em 16/10/08 e publicação em 05/11/08), cuja transcrição se faz a seguir:

DECISÃO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – IMPORTAÇÃO DE BENS – TITULARIDADE DO TRIBUTO – ALÍNEA “A” DO INCISO IX DO § 2º DO ARTIGO 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ESTABELECIMENTO JURÍDICO DO IMPORTADOR – PRECEDENTE DA TURMA – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – NEGATIVA DE SEGUIMENTO. 1. AFASTO O SOBRESTAMENTO ANTERIORMENTE DETERMINADO. 2. DISCUTE-SE, NA ESPÉCIE, QUEM É O SUJEITO ATIVO NA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS, QUANDO DA IMPORTAÇÃO DE BEM. 3. POR MEIO DO ACÓRDÃO DE FOLHA 249 A 255, QUE IMPLICOU O NÃO-ACOLHIMENTO DO APELO, O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE MINAS GERAIS SOBERANAMENTE FIXOU OS PARÂMETROS OBJETIVOS, INCONTROVERSOS A ESSA ALTURA, SOBRE A OPERAÇÃO EM ANÁLISE. A CORTE ASSEVEROU QUE FOI A RECORRENTE, DESTINATÁRIA DO BEM, E NÃO A SOCIEDADE IMPORTADORA, QUEM ARCOU COM TODOS OS CUSTOS DA IMPORTAÇÃO, TENDO EFETIVAMENTE RECEBIDO A MERCADORIA (FOLHA 251). EM SESSÃO REALIZADA EM 24 DE MAIO DE 2005, A PRIMEIRA TURMA, À UNANIMIDADE DE VOTOS, CONCLUIU O JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 268.586-1/SP, DA MINHA RELATORIA. EIS O TEOR DA EMENTA DO ACÓRDÃO, PUBLICADO NO DIÁRIO DA JUSTIÇA DA UNIÃO EM 18 DE NOVEMBRO DE 2005: ICMS – MERCADORIA IMPORTADA – INTERMEDIÇÃO – TITULARIDADE DO TRIBUTO. O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS CABE AO ESTADO EM QUE LOCALIZADO O PORTO DE DESEMBARQUE E O DESTINATÁRIO DA MERCADORIA, NÃO PREVALECENDO A FORMA SOBRE O CONTEÚDO, NO QUE PROCEDIDA A IMPORTAÇÃO POR TERCEIRO CONSIGNATÁRIO SITUADO EM OUTRO ESTADO E BENEFICIÁRIO DE SISTEMA TRIBUTÁRIO MAIS FAVORÁVEL. O QUE DECIDIDO PELA CORTE DE ORIGEM SE ENCONTRA EM HARMONIA COM A INTERPRETAÇÃO DO SUPREMO. 4. ANTE O QUADRO, NEGOU SEGUIMENTO AO EXTRAORDINÁRIO. 5. PUBLIQUEM. BRASÍLIA, 16 DE OUTUBRO DE 2008. MINISTRO MARCO AURÉLIO, RELATOR. (GRIFOU-SE)

Frise-se que, por ocasião do julgamento do citado RE nº 268586-1/SP, considerou-se que o negócio jurídico da importação foi efetivamente praticado pelo estabelecimento paulista, tendo o pretense “importador jurídico” atuado como mero intermediário, com o fim específico de auferir vantagens fiscais, restando assim caracterizada a simulação da suposta operação interestadual subsequente à importação. Pelo que o eminente Min. Marco Aurélio, relator, deixou expressamente consignado em seu voto a célebre desaprovação à evasão fiscal, nos seguintes termos:

POUCAS VEZES DEFRONTEI-ME COM PROCESSO A REVELAR DRIBLE MAIOR AO FISCO. O ACORDO COMERCIAL FUNDAP, FORMALIZADO ENTRE A IMPORTADORA E A ORA RECORRENTE, É PRÓDIGO NA CONSTRUÇÃO DE FICÇÕES JURÍDICAS PARA CHEGAR-SE À MITIGAÇÃO DO ÔNUS TRIBUTÁRIO, ISSO EM VISTA DO FATO DE A IMPORTADORA ENCONTRAR-SE CADASTRADA NO SISTEMA FUNDAP, TENDO JUS, POR ISSO, A VANTAGENS FISCAIS. NO ACORDO, PREVIU-SE QUE A IMPORTADORA FIGURARIA NAS IMPORTAÇÕES DELE OBJETO COMO CONSIGNATÁRIA, O QUE IMPLICA DIZER

QUE NÃO ATUARIA COMO SENHORA, EM SI, DE IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS PARA POSTERIOR VENDA, MAS COMO INTERMEDIÁRIA, VINDO A SER REEMBOLSADA DE TUDO O QUE DESPENDESSE, INCLUSIVE TRIBUTOS, FRETES, ARMAZENAGEM, DESEMBARÇO ADUANEIRO E DEMAIS DESPESAS PERTINENTES À IMPORTAÇÃO, FICANDO A CARGO DA ORA RECORRENTE A DEFINIÇÃO DAS MERCADORIAS, ALFIM, TABULAR O NEGÓCIO JURÍDICO NO EXTERIOR, COM FIXAÇÃO DE PREÇO. (...) A TODA EVIDÊNCIA, TEM-SE QUADRO ESCANCARADO DE SIMULAÇÃO.

O caso dos autos se assemelha bastante ao quadro narrado pelo Ministro Marco Aurélio. Conforme destaca o Fisco, o contrato de fls. 290/300, firmado entre a Autuada e a South América (SAT) é denominado de “contrato de compra e venda de mercadorias por encomenda e outras avenças”, mas contém cláusulas de importação por conta e ordem de terceiros.

Tanto na modalidade de importação por encomenda, quanto na importação por conta e ordem de terceiros, existe a prévia destinação, pois a contratação no exterior decorre do pedido do encomendante.

A diferença entre os regimes decorre dos ajustes firmados entre as partes, sendo que a “importação por encomenda é aquela em que uma empresa adquire mercadorias no exterior com recursos próprios e promove o seu despacho aduaneiro de importação, para revendê-las, posteriormente, a uma empresa encomendante previamente determinada, em razão de contrato entre a importadora e a encomendante, cujo objeto deve compreender, pelo menos, o prazo ou as operações pactuadas (art. 2º, § 1º, inciso I da IN SRF nº 634/06).”

“Assim, como na importação por encomenda o importador adquire a mercadoria junto ao exportador no exterior, providencia sua nacionalização e a revende ao encomendante, tal operação tem, para o importador contratado, os mesmos efeitos fiscais de uma importação própria”.

Por sua vez, a “importação por conta e ordem de terceiro é um serviço prestado por uma empresa – a importadora –, a qual promove, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadorias adquiridas por outra empresa – a adquirente –, em razão de contrato previamente firmado, que pode compreender ainda a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial (art. 1º da IN SRF nº 225/02 e art. 12, § 1º, inciso I da IN SRF nº 247/02).”

“Assim, na importação por conta e ordem, embora a atuação da empresa importadora possa abranger desde a simples execução do despacho de importação até a intermediação da negociação no exterior, contratação do transporte, seguro, entre outros, o importador de fato é a adquirente, a mandante da importação, aquela que efetivamente faz vir a mercadoria de outro país, em razão da compra internacional; embora, nesse caso, o faça por via de interposta pessoa – a importadora por conta e ordem –, que é uma mera mandatária da adquirente.”

A Instrução Normativa SRF nº 225/02 que rege a importação por conta e ordem de terceiros, assim conceitua a atividade:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que opere por conta e ordem de terceiros será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Entende-se por importador por conta e ordem de terceiro a pessoa jurídica que promover, em seu nome, o despacho aduaneiro de importação de mercadoria adquirida por outra, em razão de contrato previamente firmado, que poderá compreender, ainda, a prestação de outros serviços relacionados com a transação comercial, como a realização de cotação de preços e a intermediação comercial.

E assim procedeu a importadora por conta e ordem, ao registrar nos documentos fiscais que:

“Nota Fiscal emitida conforme IN SRF nº 225 de 18/10/02 e IN 247 de 21/11/02 conforme contrato de importação por encomenda”.

Cabe destacar que a modalidade citada pela Impugnante no documento (encomenda) não condiz com o contrato firmado entre as partes, conforme destaca o Fisco em sua manifestação fiscal.

Da cláusula quinta do contrato, que diz respeito às obrigações da Magarpo, extraem-se os seguintes itens:

(...)

c) responder pelo pagamento de todos os tributos (inclusive por eventuais alterações de BC e alíquotas), taxas e outros encargos incidentes ou que venham a incidir sobre a operação de importação, incluindo os tributos incidentes na entrada e na saída do estabelecimento importador.

d) resguardar a SAT de qualquer procedimento seja de que natureza for, que possa ser contra a mesma, movida em decorrência de fato ou atos em que a SAT figure como importador por encomenda ou responsável pelas referidas importações arcando a Magarpo com todos os custos e despesas daí decorrentes, tais como honorários advocatícios e custas judiciais, salvo hipótese de culpa exclusiva e comprovada da SAT.

e) a qualquer tempo, em caso de revisão aduaneira, a Magarpo deverá assumir inteira responsabilidade e suportar todos os ônus e custos relacionados à valoração aduaneira, caso o valor tributável seja objeto de discussão.

f) a qualquer tempo, a Magarpo deverá assumir total e irrestrita responsabilidade por todos os dados, elementos e informações por ela levantados e trazidos para a efetivação das Importações por Encomenda, bem como por todas as imposições de ordem fiscal e parafiscal, decorrentes das operações aqui avençadas.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

j) responder pelo pagamento de qualquer ônus gerado por eventuais devoluções de mercadorias, a qualquer título, inclusive frete, despesas gerais e tributos decorrentes dessas devoluções, quando não motivada por culpa comprovada da SAT.

(...)

Conclui-se facilmente, portanto, que não se trata de importação por encomenda, mas sim por conta e ordem do estabelecimento mineiro. Fica claro que não existe a comercialização da mercadoria como ocorre na importação por encomenda, uma vez que os ajustes retro transcritos delimitam de forma expressa a ausência de responsabilidade do importador por conta e ordem, mantendo-se todos os encargos sob a responsabilidade do encomendante mineiro.

Importante registrar que o parágrafo único do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 634/06, que regula as importações por encomenda, veda expressamente a utilização de recursos do encomendante, *in verbis*:

Art. 1º O controle aduaneiro relativo à atuação de pessoa jurídica importadora que adquire mercadorias no exterior para revenda a encomendante predeterminado será exercido conforme o estabelecido nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. Não se considera importação por encomenda a operação realizada com recursos do encomendante, ainda que parcialmente.

Assim, no presente caso, não se aplica o disposto na subalínea “d.1” do art. 61 da Parte Geral do RICMS/02, mas sim a subalínea “d.3”, o que levou o Fisco a promover a alteração de fls. 340 dos autos.

Nesse caso, não se trata de importação para consumo, imobilização, comercialização ou industrialização pelo próprio estabelecimento importador, mas sim com a prévia destinação de envio da mercadoria para o estabelecimento mineiro.

Registre-se que, não obstante o contrato tenha sido firmado com a SAT, sediada no Espírito Santo, as mercadorias foram desembarçadas no Estado de São Paulo (Santos e Campinas) e remetidas para a Magarpo pelo estabelecimento paulista da SAT.

No tocante à Multa Isolada, exige o Fisco a penalidade capitulada no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXIV - por promover importação de mercadoria do exterior mediante simulação de operação interestadual promovida por interposta empresa localizada em outro Estado - 40% (quarenta por cento) do valor da operação.

(...)

A Impugnante sustenta a inexistência de simulação, ao entendimento de que a importação por encomenda é regida pela Instrução Normativa SRF nº 634, de 24/03/06.

Pelo anteriormente exposto, resta evidente tratar-se de importação por conta e ordem de terceiros, o que caracteriza a simulação pleiteada pelo Fisco, uma vez que a Coobrigada pretendeu valer-se da importação por encomenda para validar a operação interestadual, o que justifica a responsabilidade atribuída à South América.

Quanto ao protocolo ICMS nº 23/09, cumpre destacar que o Estado de Minas Gerais não é signatário do ajuste, em especial pela ressalva contida na cláusula terceira do Convênio ICMS nº 36 de 26/03/10.

Por tudo, corretas as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXXIV da mencionada lei.

b) Aproveitamento indevido de crédito nas operações simuladas de remessas interestaduais efetuadas pelo estabelecimento de representação comercial sediado no Estado de São Paulo

Trata-se de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas nas planilhas de fls. 9/10, relativo às simuladas operações interestaduais, entre a SAT e a Autuada.

Exige o Fisco o ICMS e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Por se tratar de operações vinculadas ao item anterior, restando caracterizada a importação indireta sem o recolhimento do ICMS para o Estado de Minas Gerais, o estorno dos créditos mostra-se legítimo, diante da falta de recolhimento do ICMS incidente na importação.

c) Apropriação de crédito extemporâneo sem a comunicação à Repartição Fazendária

Trata-se de acusação de apropriação extemporânea de crédito de ICMS, relativo às Notas Fiscais nºs 25, 26, 27, 28 e 29, emitidas em 08/10/10 e lançadas em livro Registro de Entradas no mês de setembro de 2011, sem a devida comunicação ao Fisco.

A Autuada reconhece formalmente a acusação conforme correspondência eletrônica de fls. 308 dos autos.

Exige o Fisco a Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 219, § 1º e art. 220, inciso X da Parte Geral do RICMS/02.

Não obstante a caracterização do ilícito, os créditos decorrentes dos documentos fiscais foram estornados em face da caracterização de importação indireta. Dessa forma, aplica-se o art. 211 da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Ainda que não tenha havido aplicação de penalidade isolada em decorrência do aproveitamento indevido de créditos, o estorno realizado justifica o afastamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que, se os créditos não foram mantidos, não se justifica a penalidade pela apropriação sem a comunicação ao Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir das exigências fiscais a Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencida, em parte, a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora), que o julgava procedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Fernando José Dutra Martuscelli e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participou do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 07 de novembro de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Relator**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.414/13/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000174526-33	
Impugnação:	40.010132684-31	
Impugnante:	Magarpo Indústria e Comércio de Móveis Ltda	
	IE: 647801164.00-42	
Coobrigado:	South América Comercial Exportadora Ltda	
	CNPJ: 06.928441/0002-15	
Proc. S. Passivo:	Fernando José Dutra Martuscelli/Outro(s)	
Origem:	DF/Passos	

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e se restringe à exclusão da Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75.

Do lançamento fiscal, tem-se que a multa isolada tem por embasamento a apropriação extemporânea de crédito de ICMS, relativo às Notas Fiscais nºs 25, 26, 27, 28 e 29, emitidas em 08/10/10 e lançadas em livro Registro de Entradas no mês de setembro de 2011, sem a devida comunicação ao Fisco.

Exige o Fisco a Multa Isolada prevista no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 219, § 1º e art. 220, inciso X da Parte Geral do RICMS/02.

Conforme menciona o próprio acórdão, a Autuada reconhece formalmente a acusação, conforme correspondência eletrônica de fls. 308 dos autos.

A decisão majoritária defendeu que não obstante a caracterização do ilícito, os créditos decorrentes dos documentos fiscais foram estornados, em face da caracterização de importação indireta, fazendo surgir a conexão prevista no art. 211 da Parte Geral do RICMS/02.

Tal interpretação, *concessa venia*, não se apresenta correta.

Determina o dispositivo invocado:

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem.

Veja que constitui primeiro pressuposto a existência de mais de uma obrigação acessória descumprida pelo sujeito passivo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse aspecto, houve por parte da Contribuinte importação de mercadoria mediante simulação de operação interestadual, gerando a exigência do disposto no art. 55, inciso XXXIV da Lei nº 6.763/75.

É certo que, por conseguinte, houve o aproveitamento indevido de crédito em face da simulação de importação por encomenda.

Constatado pelo Fisco a conexão entre a simulação de importação e o aproveitamento indevido do crédito destacado no documento fiscal relativa à operação interestadual, corretamente aplicou-se apenas a penalidade pela infração mais grave, que é a importação mediante simulação de operação interestadual.

Ocorre que o creditamento efetuado e lembra-se, não penalizado pelo Fisco, se deu de forma extemporânea pela Contribuinte, quase um ano após as operações de importação.

Assim, necessário nos termos da legislação a comunicação formal da Contribuinte do creditamento extemporaneamente efetuado, o que *in casu* não foi observado.

Entende-se, assim, que a conexão se restringe ao creditamento, não sendo possível abarcar a obrigatoriedade que tem a empresa de fazer a devida comunicação ao Fisco.

Alicerça tal entendimento o fato de que, mesmo nas hipóteses em que há legitimidade do crédito, a Contribuinte tem que cumprir a obrigação acessória de comunicar o creditamento extemporâneo, podendo, por conseguinte, ser apenado no caso de sua inobservância.

Nesse diapasão, não nos apresenta a melhor inteligência a defesa de que o estorno realizado pelo Fisco justifica o afastamento da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Pelo exposto, entendo corretamente aplicada a Multa Isolada capitulada no art. 57 da Lei nº 6.763/75 c/c o disposto no art. 219, § 1º e art. 220, inciso X da Parte Geral do RICMS/02, julgando totalmente procedente o lançamento.

Sala das Sessões, 07 de novembro de 2013.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**